



# REVISTA DE CONTABILIDAD SPANISH ACCOUNTING REVIEW

[www.elsevier.es/rcsar](http://www.elsevier.es/rcsar)



## Rafael Donoso Anes y su contribución a la Historia de la Contabilidad española

Julián Hernández Borreguero<sup>a,\*</sup> y Esteban Hernández Esteve<sup>b</sup>

<sup>a</sup> Universidad de Sevilla, Sevilla, España

<sup>b</sup> Universidad Autónoma de Madrid, Madrid, España

### INFORMACIÓN DEL ARTÍCULO

#### Historia del artículo:

Recibido el 18 de noviembre de 2012

Aceptado el 10 de julio de 2013

On-line el 5 de septiembre de 2013

#### Códigos JEL:

M410

N01

#### Palabras clave:

Rafael Donoso

Historia de la Contabilidad

### R E S U M E N

Rafael Donoso Anes, recientemente fallecido, ha dejado un gran legado como historiador de la Contabilidad. En el presente artículo se realiza una semblanza de su figura como investigador, repasando su biografía científica y su fomento de esta rama de investigación. Se analiza su obra a partir de sus libros publicados relacionados con la Casa de la Moneda, la Casa de la Contratación y el asiento de esclavos. Asimismo, se repasa su carácter pionero promocionando y difundiendo la Historia de la Contabilidad.

© 2012 ASEPUC. Publicado por Elsevier España, S.L.U. Todos los derechos reservados.

### Rafael Donoso Anes and his contribution to the Accounting History in Spain

#### A B S T R A C T

This article looks at the legacy to Spanish accounting history of the recently deceased Rafael Donoso Anes. We celebrate his life as a researcher and his pioneering contributions, while taking stock of his academic production. Rafael Donoso was relentless throughout his professional life in pushing the boundaries for researching Spanish accounting history, as well as his work about the Mint, Casa de Contratación, and slavery.

© 2012 ASEPUC. Published by Elsevier España, S.L.U. All rights reserved.

### Introducción

Rafael Donoso es un autor clave del desarrollo de la Historia de la Contabilidad en España en las últimas décadas. Rafael nos deja uno de los mayores legados escritos existentes en la materia, en menos de 25 años de dedicación: tanto en cantidad (4 libros publicados y unos 20 artículos en revistas de primer orden), como en calidad: sus trabajos nunca fueron meramente descriptivos de cómo se contabilizaba en determinado siglo en determinada institución, sino que demostraron la relevancia de la Contabilidad como fuente de estudio de la Historia Económica.

Una idea que estuvo latente a lo largo de la obra de Rafael Donoso fue la de que las investigaciones aisladas, aunque

hicieran referencia al entorno en el que se situaban, no contribuían a un fin mayor, el de la elaboración de una Historia de la Contabilidad de España lo más completa posible, conectada con el desarrollo de la misma en los países de nuestro entorno cultural. Por eso, sus trabajos se sitúan dentro de un amplio esquema cronológico, flexible, sobre los orígenes y evolución de la Contabilidad. Este objetivo se manifestaba en sus trabajos en 2 vertientes: en las continuas referencias a los autores clásicos en la materia, por un lado, y, por el otro, en las conexiones con las investigaciones llevadas a cabo en instituciones similares o coetáneas.

Rafael hizo escuela con su nivel de detalle de todos los factores que condicionaban la implantación, el desarrollo y los cambios sustanciales en los procedimientos contables. Por ello, no es arriesgado concluir que Donoso conjugó como pocos el positivismo con las nuevas tendencias en Historia de la Contabilidad. Por un lado, ensalzó las ventajas del enfoque tradicional: narración con

\* Autor para correspondencia.

Correo electrónico: [julianhdez@us.es](mailto:julianhdez@us.es) (J. Hernández Borreguero).

todo lujo de detalles del entorno de los sistemas económicos analizados<sup>b</sup>, estudio conciso de los flujos económicos, descripción minuciosa de los procedimientos contables (cuentas utilizadas, movimientos de las partidas, libros utilizados...). Por el otro lado, entendió que los sistemas contables son consecuencia de su entorno: normas, personas, presiones, poder, situación económica y conocimientos técnicos. Por ello, sus estudios fueron precisos a la hora de situar las instituciones en el entorno en el que se desenvolvieron.

Su arquetipo de investigación en Historia de la Contabilidad era bajo el formato de libro: una investigación amplia, profunda (en cada momento), motivada, argumentada, situada en el tiempo y en la Historia de España. Eso no significa que Rafael rehuyera escribir artículos, como ya hemos mencionado.

Un buen ejemplo de ese enfoque de estudio minucioso del entorno y las circunstancias que incidieron en una situación determinada podría ser el prólogo del libro en el que se reedita la obra de Sebastián de Jócana y Madaria. A lo largo de 69 páginas, en coautoría con su hermano Alberto<sup>c</sup>, se argumentan las motivaciones de esa obra, su entorno político, normativo, personajes implicados, y un sinfín de detalles. Esas explicaciones de los hermanos Donoso no surgen de elucubraciones voluntaristas, sino que se basan en la información recopilada de 35 legajos del Archivo General de Indias, así como de otros documentos de la Biblioteca Nacional, Archivo de Simancas, Archivo Histórico Nacional, Institución Colombina, incluso de los archivos parroquiales de la localidad vizcaína de Orduña, donde nació Jócana. Los autores concluyen que este libro se escribe por un conjunto de razones: además del evidente interés de divulgar el método de la partida doble en España, la obra es un alegato en defensa de las bondades del método y una manera de posicionarse en la corriente de Machado, valedor de Jócana en la administración indiana.

Pero, sin duda, la contribución de Donoso a la Historia de la Contabilidad va mucho más allá de la repercusión de sus trabajos de investigación. El autor estudiado fue, como veremos, pionero a la hora de difundir este campo de estudio y de colaborar con los investigadores que empezaban a trabajar en España en Historia de la Contabilidad desde principios de la década de los 90. Por ello, Rafael se convirtió en un investigador referente en la materia, impulsor de una escuela de investigadores que siguen sus patrones metodológicos.

Tras trazar las principales estrategias conductoras de la labor investigadora del autor, la estructura del presente artículo será la siguiente: a continuación realizaremos un resumen de su biografía científica para entender la importancia de su contribución a la materia. En los epígrafes tercero a quinto repasaremos su obra deteniéndonos en las principales aportaciones al campo de la investigación. Finalmente terminaremos mencionando su papel como fundador de la «escuela sevillana» de Historia de la Contabilidad, y extrayendo una serie de conclusiones.

### La biografía científica

Al hablar de la trayectoria profesional de Rafael Donoso salta a la vista su decidida y vehemente vocación universitaria. Era tan vehementemente su vocación, que no solo se dedicó a ella, sino que supo hacer partícipes a muchos compañeros suyos (entre ellos sus hermanos José Antonio y Alberto) de la misma fascinación que él sentía por

la Historia, aunque a través de una vía metodológica nueva, que él contribuyó grandemente a forjar y a mejorar. Esa vía metodológica proporcionada por el estudio de una fuente inapreciable y riquísima, pero poco utilizada todavía debido a presuntas y temidas dificultades técnicas, así como a ciertos complejos debidos a su todavía corta tradición académica: los libros de cuentas.

A comienzos del año 1990, su curiosidad investigadora le aproximó a los temas histórico-contables, que poco antes, a comienzos de los años 80, habían iniciado su difusión en España. En este campo fue, realmente, donde Rafael se realizó y destacó como investigador de primera fila. Primer fruto de su curiosidad fue la convocatoria del I Seminario de Historia de la Contabilidad, que él organizó en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Sevilla, los días 28 y 29 de mayo de 1990. Fue la primera vez que en España se desarrolló una reunión científica sobre esta materia. A Rafael le cupo, pues, el privilegio y el honor de ser el organizador del primer encuentro académico español sobre Historia de la Contabilidad, un hecho que ya auguraba su futura y brillante labor como el gran investigador histórico-contable que sería y que tanto contribuyó al auge experimentado por nuestra disciplina durante estos últimos años en España. Las conferencias pronunciadas en este encuentro fueron publicadas en la revista editada por el Departamento de Contabilidad y Economía Financiera (Contabilidad) de la Universidad de Sevilla: *Cuadernos de Investigación Contable*, volumen 4, números 1 y 2, primavera-otoño 1992.

A partir de entonces, Rafael Donoso comenzó a desarrollar una continuada y activa labor investigadora en el campo de la Historia de la Contabilidad española, con la presentación de diversas ponencias y comunicaciones en los foros nacionales e internacionales más significativos en esta materia y la publicación de artículos sobre la misma en las revistas de la especialidad histórica-contable y contable, en general, o afines a los temas publicados, más importantes, tanto nacionales<sup>d</sup>, como internacionales<sup>e</sup>.

Dentro de esta copiosa actividad investigadora, la primera obra de envergadura que publicó fue el libro titulado *El mercado de oro y plata de Sevilla en la segunda mitad del siglo XVI. Una investigación histórica-contable a través de los libros de cuentas de la Casa de la Contratación*. Esta investigación fue financiada con una beca otorgada por el Banco de España en el marco de los actos conmemorativos del V centenario del descubrimiento de América, siendo publicada en 1992 por el excelentísimo Ayuntamiento de Sevilla. En la realización de este trabajo, Rafael Donoso contó con el consejo y asesoramiento del conocido historiador económico de la universidad hispalense y buen amigo suyo y nuestro Antonio Miguel Bernal, que prologó el volumen. Más abajo trataremos de esta obra con mayor extensión.

En 1993 en la *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, volumen XXIII, número 77, Rafael, en colaboración con su discípulo Manuel García-Ayuso Covarsí, publicó bajo el título «La Historia de la Contabilidad a debate: una encuesta a los académicos españoles» (García-Ayuso y Donoso, 1993) una encuesta masiva en la que se pulsaba el interés de la comunidad universitaria española por la disciplina. La encuesta puso de manifiesto el desconocimiento de la Historia de la Contabilidad en nuestro ámbito universitario, así como la importancia que, sin embargo, debía dársele como parcela dentro de la investigación científica en el campo de la Contabilidad.

<sup>b</sup> Donoso defendía que los sistemas contables no eran fruto de una evolución «darwinista» concretada en cada período, sino que eran consecuencia de las fuerzas intervinientes y la influencia del entorno: cuerpo normativo, presión fiscalizadora, conocimientos de los protagonistas, realidad económica a controlar, entre otros muchos.

<sup>c</sup> Donoso, R. y Donoso, A. (1998).

<sup>d</sup> Tales como *De Computis*, *Revista de Contabilidad*, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, *Técnica Contable*, *Cuadernos de Investigación Contable*, *Revista Técnica del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España*, *Revista de Historia Naval*, *Anuario de Estudios Americanos*, etcétera.

<sup>e</sup> *The Accounting Historians Journal*, *Accounting History*, *Accounting, Business and Financial History*, *Journal of Accounting and Public Policy*, *European Accounting Review* y *Journal of Business Ethics*.

Otro estudio interesante fue el que realizó sobre una entidad peculiar: una fábrica que, en condiciones monopolísticas, elaboraba un bien necesario, el jabón, bajo la supervisión del ayuntamiento, que fijaba el precio al público (Donoso, 1994a). A la hora de fijar esos precios, el consistorio tenía en cuenta los estudios de costes que le aportaba el duque de Alcalá.

- a. El estudio presenta una importante novedad: demuestra que en España se conocía y se instrumentaba la contabilidad de costes antes de la Revolución Industrial, (Carmona y Donoso, 1999) enriqueciendo notablemente la visión que se tenía sobre el surgimiento de esta área de la Contabilidad.
- b. Argumenta que la contabilidad de costes de esta fábrica se instauró por la necesidad de establecer unos precios públicos adecuados, más que como instrumento para mejorar la eficiencia o controlar la evolución del negocio.

En las consideraciones finales de su trabajo Rafael Donoso concluye: «la contabilidad de costes, como la contabilidad financiera, no la inventa nadie en concreto, ni nace en un momento concreto de la historia. La Revolución Industrial fue el período de mayor auge y desarrollo de esta disciplina que, con el tiempo, fue ganando en importancia por lo relevante de sus datos para la toma de decisiones».

Otra de las obras que le consagraron como uno de los más destacados historiadores españoles de la contabilidad fue su libro *Una contribución a la historia de la contabilidad: análisis de las prácticas contables desarrolladas por la Tesorería de la Casa de la Contratación de Sevilla (1503-1717)*, publicado por la Universidad de Sevilla, en Donoso, 1996. En su origen, esta obra fue el trabajo de investigación que Rafael Donoso presentó para la obtención de su cátedra en Donoso, 1995. A instancias suyas, este trabajo fue impreso con una tirada de apenas 10 ejemplares. El libro publicado al año siguiente supone, así, una versión retocada, resumida y algo aligerada de la investigación, más propia y adecuada para ser presentada en el mercado editorial. En cualquiera de sus 2 presentaciones, la obra constituye un excelente, amplio y minucioso estudio, que continúa y completa el publicado anteriormente sobre los libros de cuentas de la Casa de la Contratación. Más adelante habrá también ocasión de comentar esta obra con mayor detenimiento.

La tercera gran obra, exponente de la talla investigadora de Rafael Donoso, es la contenida en su voluminoso libro *El asiento de esclavos con Inglaterra (1713-1750). Su contexto histórico y sus aspectos económicos y contables*, publicado por la Universidad de Sevilla en Donoso, 2010. Posiblemente este libro fuera considerado por Rafael como su obra magna, dados el cariño, el tiempo y el esfuerzo que le dedicó, así como también el interés intrínseco que tiene la cuestión y los escasos estudios precisos, cuantitativos e insertos en su contexto social y, sobre todo, económico, existentes previamente sobre el tema. En efecto, el tema de la esclavitud ha hecho correr ríos de tinta, pero nunca había sido abordado a partir de la exactitud, coherencia e interrelación de los datos proporcionados por la documentación contable. Si a esto se le añade la pericia, el rigor, el conocimiento y la preparación con los que Rafael trataba todos los temas que tocaba, nos explicaremos cómo el estudio de un episodio concreto, de alcance muy limitado, puede constituir un punto de inflexión en la investigación de la historia de la esclavitud. Este caso tiene, además, un notable interés por la implicación de las Coronas de España e Inglaterra en el mismo. El empleo de la documentación contable existente sobre el desarrollo del contrato firmado con una compañía inglesa para el suministro de esclavos a los territorios españoles de América abre así una nueva y rica vía metodológica de investigación histórica, como ocurre, por otra parte, en todos los temas en los que se utilizan los libros de cuentas, junto con planteamientos y conocimientos histórico-contables, como punto de partida y enfoque fundamental de la investiga-

ción. Más adelante se habla más ampliamente sobre esta última investigación de Rafael. En los siguientes epígrafes se analizan las 3 principales vías de investigación desarrolladas por el autor.

Por último, se hace mención a otras vías de investigación desarrolladas por él: interesantes artículos generalistas, como el del «Estado actual de la investigación en Historia de la Contabilidad» (Donoso, 2005), o «La contabilidad por partida doble en España en el sigloxvi» (Donoso, 1994b). O trabajos sobre la contabilidad de costes desarrollada por Trenor y Cía (Donoso, Ruiz, y Giner, 2006), por el Hospital de Santa María de Plasencia Donoso (2001) o por Salvador de Solórzano (Donoso, 1992b), entre otros.

### El mercado de oro y plata de Sevilla en la segunda mitad del siglo xvi

Las investigaciones que realizó Donoso en esta materia están contenidas, básicamente, en el libro antes mencionado, publicado en Donoso, 1992a. El interés por esta materia surge a raíz de la curiosidad que sintió el autor por algunas de las ponencias presentadas en el Seminario de Historia de la Contabilidad organizado y convocado por él en 1990. En especial, le llamó la atención una de ellas, la titulada «El negocio de los mercaderes de oro y plata de Sevilla a mediados del siglo xvi. Noticia de algunos libros de cuentas de la Casa de la Contratación» (Hernández Esteve, 1992a), que fue la que le inspiró la idea de su investigación, mucho más amplia y completa, que el trabajopresentado, que solo pretendía llamar la atención sobre un hecho contable interesante y desconocido. Como se ha comentado ya, la obra fue financiada por una beca concedida por el Banco de España en el marco de los actos organizados en conmemoración del descubrimiento de América, siendo asesorada por el profesor Antonio-Miguel Bernal, que desde siempre ha sentido gran interés por la Historia de la Contabilidad y es miembro destacado de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA. Él fue precisamente quien prologó el libro de Rafael. Este libro constituyó la primera publicación en Sevilla y en Andalucía sobre la Historia de la Contabilidad.

En este trabajo se describen los arribos del oro y la plata americanos a Sevilla que, como es sabido, comenzaron a fluir en abundancia hacia la metrópoli durante la segunda mitad del siglo xvi, con atención específica sobre las ventas de los metales en bruto a los compradores de oro y plata, que se ocupaban de refinarlos y ponerlos a la ley de amonedación para entregarlos a la ceca de Sevilla para que los acuñara por su cuenta y se los devolviera hechos moneda.

El autor nos presenta ya en este libro una de las herramientas que serán seña de identidad de todos sus estudios: el uso recurrente en el texto de diagramas y esquemas que ayudarán a entender los flujos económicos, monetarios e informativos que se producen en los procesos analizados.

En el capítulo primero el autor realiza un amplio y detallado esfuerzo de recopilación y explicación de los trabajos que, a esa fecha, describen la introducción de la partida doble en España en el siglo xvi. Por un lado, se estudia el desarrollo y el estado a la sazón de la contabilidad por partida doble como método ya generalmente aceptado, hablando a estos efectos de su reconocimiento legislativo, doctrinal, administrativo y empresarial. Por lo que respecta al reconocimiento administrativo, el estudio se centra en la laboriosa implantación de la partida doble para llevar las cuentas centrales de la Administración pública, que se hizo realidad en 1592, aunque solamente por una treintena de años. En lo concerniente al reconocimiento empresarial, el autor pasa revista a los libros de cuentas llevados por partida doble que se conocían en ese momento inicial de la Historia de la Contabilidad en España.

Este mismo primer capítulo ofrece otros 2 aspectos didácticos fundamentales, ampliamente citados por la literatura posterior: 1) la exposición de los rasgos característicos de la contabili-

dad por partida doble, basándose en los textos de Raymond de Roover, Vlaeminck y Melis, así como remitiéndose a las obras de Luca Pacioli y Bartolomé Salvador de Solórzano; y 2) analizando la expresión monetaria de los asientos contables, hablando de la unidad de cuenta utilizada, así como de la llamada «cuenta castellana» o particular fórmula de expresión de la numeración romana utilizada en la columna de cantidades.

El capítulo segundo, «Mercado y mercaderes de oro y plata en Sevilla en la segunda mitad del siglo XVI» está dedicado a la realidad económica subyacente en el estudio, desde su perspectiva minera en América, pasando por las remesas de oro y plata enviadas a España, las cuestiones técnicas de la elaboración de las monedas, así como de los derechos de señoreaje y monedaje. Pero, sin duda, el aspecto más importante estudiado es el negocio de los compradores de oro y plata existentes en Sevilla en el siglo XVI, partiendo de la compra a la Casa de la Contratación mediante pública subasta de las remesas de oro y plata que se recibían de Indias para la Corona, y explicando la dificultad técnica añadida para el sistema de compraventa por el diverso grado de pureza de los metales adquiridos para su amonedación.

Después de estos aspectos introductorios, la investigación propiamente dicha, se presenta en la parte segunda. Esta parte está compuesta asimismo de 2 capítulos. El capítulo tercero se titula «El método contable utilizado por la Casa de la Contratación para contabilizar las ventas de plata y oro y otros hechos económicos afines». En primer lugar se detallan las fuentes utilizadas provenientes del Archivo General de Indias, y se hace mención de los prestigiosos historiadores que le precedieron en el uso de esos datos, Earl J. Hamilton y Ramón Carande, aunque con un enfoque investigador distinto: mientras los clásicos se centran en analizar las cifras en términos absolutos, Donoso explica detenidamente el origen de esas cantidades.

A continuación, el autor se dedica a describir las características del método contable utilizado por la Casa de la Contratación, así como los libros de cuentas llevados. Como era característico en casi todas las contabilidades por partida doble empleadas en instituciones de la Administración pública española, la partida doble se simultaneaba con otra contabilidad por cargo y data, que era la utilizada normal y oficialmente por las instituciones de dicha Administración. Así, los libros principales que se llevaban a estos efectos en la Casa de la Contratación eran los siguientes: libro de cargo y data del tesorero, libro de los asientos de recibo y venta del oro y de la plata, libro manual, como en aquella época era llamado el libro diario de la partida doble, y libro de caja, como entonces se llamaba al libro mayor. El capítulo termina con una explicación sobre el control que se llevaba de los asientos, así como sobre la forma de corregir los errores que se produjeran en los mismos.

El capítulo cuarto se denomina «Los diferentes procesos contables identificados en relación con la aplicación del método de la partida doble utilizado por la Casa de la Contratación para registrar el origen y destino de los tesoros que vinieron de las Indias en la segunda mitad del siglo XVI». En él se explica cómo la partida doble era la contabilidad fundamental utilizada para llevar el registro de todas las operaciones relacionadas con el origen y destino de los metales preciosos arribados. Además se recogen casos concretos, como el proceso contable utilizado cuando los metales preciosos arribados pertenecían íntegramente a la Real Hacienda; también el caso concreto que sucedía cuando las ventas correspondían no solo a metales preciosos pertenecientes a la Real Hacienda, sino también a los llegados para mercaderes, particulares, pasajeros y bienes de difuntos, pero que, sin embargo, habían sido incautados por la Corona; también se analiza la posibilidad de que se vendieran los metales preciosos procedentes de las arcas de depósitos y de difuntos.

Finalmente se expone el tratamiento contable dado a las incautaciones de metales preciosos o dinero en efectivo efectuadas por

el monarca. A cambio de ellos, se entregaban certificaciones o juros a los propietarios, que también eran contabilizados por la Casa de la Contratación por partida doble.

El libro contiene al final, aparte de una bibliografía amplia y adecuada, un valiosísimo anexo, compuesto por el autor, cuya figura central es un cuadro de 59 páginas, en el que se consignan, una por una, todas las compras de metales preciosos, separadas en oro y plata, identificadas por Rafael Donoso en los libros de cuentas correspondientes a la primera mitad del siglo XVI. La primera compra registrada en el cuadro se produce el 24 de noviembre de 1552, mientras la última fue realizada el 16 de julio de 1600. El conjunto se eleva a un total de 5.110 compras, por un importe de 17.748.988.638 maravedís. Cada partida lleva en el cuadro el nombre del comprador; el metal comprado, oro o plata, si se ha podido identificar, como ocurre en la gran mayoría de los casos, o conjuntamente, en caso contrario; la fecha de la compra y el valor total de la misma. En muchos otros casos figuran también otros datos cuya identificación ha sido posible. A partir de los datos contenidos en este cuadro el autor elabora otros cuadros, como la lista completa de compradores con el importe total de las compras que efectuaron, ordenadas en función de ese importe, la lista de compradores más importantes con el monto total de las compras realizadas, el importe de las compras totales por años, y otros conceptos.

Después de todo lo expuesto, a nadie podrá extrañarle la afirmación de que el libro constituye una aportación realmente destacada al estudio de la Historia de la Contabilidad española y de la Historia Económica en general. Este trabajo ha sido analizado y referenciado continuamente por historiadores de la Economía, hasta tal punto que, «no menos de cinco o seis tesis doctorales en esa materia han partido de la base del trabajo de Donoso» (Bernal, 2013). En este estudio, su primera obra importante, Rafael Donoso sabe ya demostrar la importancia de la Historia de la Contabilidad como modalidad privilegiada de investigación histórica-económica. La redacción es correcta y el libro se lee y se sigue con agrado y facilidad, a pesar de su densidad, gracias en gran parte al apoyo de los diagramas y cuadros de los que ya se ha hablado. La estructuración y metodología de la obra son adecuadas y el aprovechamiento de las noticias contenidas en los libros de cuentas de la Casa de la Contratación resulta prácticamente exhaustivo, en el marco del campo investigado, de cara a la consecución de los objetivos propuestos. Se analiza y se describe detalladamente la contabilidad por partida doble utilizada en la Casa de la Contratación, que es, posiblemente, la primera contabilidad de esta naturaleza empleada en una institución pública directamente dependiente de la Administración central, aunque es bien sabido que unos años antes, en 1540, se había empleado ya la partida doble en un Ayuntamiento, en el de Medina de Rioseco<sup>f</sup>, donde se celebraba una de las 3 importantes ferias castellanas de la época, para contabilizar los préstamos pedidos a los vecinos para la compra de trigo en un año de especial carestía. Asimismo, conocemos que 4 años antes se había utilizado también la contabilidad por partida doble para llevar las cuentas del abastecimiento de carne en la ciudad de Burgos<sup>g</sup>, aunque en este caso dicha contabilidad no fue llevada por el ayuntamiento, sino por el obligado de las carnicerías, es decir, por la persona a la que se había concedido el arrendamiento del servicio por un período determinado.

Entre los artículos que publicó el autor relacionados con estas investigaciones, destaca la opinión que vierte Rafael Donoso (1994c) sobre las razones de la implantación de la partida doble en la Casa de la Contratación en el siglo XVI: la difusión del método en esa época en el mundo de los negocios de Sevilla, el hecho de que los contables provinieran de ese entorno mercantil,

<sup>f</sup> Hernández (1987).

<sup>g</sup> Hernández (1992b).



y la corriente de opinión de su utilidad en las cuentas públicas. Sin embargo, el propio Rafael entiende y defiende la utilidad del método de cargo y data para negociados sencillos en los que solo se controla una variable, como sucedía en la tesorería de la misma entidad (Donoso, 1994d).

### La tesorería de la Casa de la Contratación de Sevilla

La investigación resulta una continuación y ampliación de la presentada en su libro anterior, aunque más ambiciosa y diversificada en sus objetivos, que superan los de la primera investigación, pues se centran en el estudio del funcionamiento, la organización y los cometidos de la Casa de la Contratación, así como también en el análisis de los planteamientos contables de las operaciones realizadas con carácter mucho más amplio y general. Fue prologada por Esteban Hernández Esteve, en cuyo texto se inspiran los siguientes comentarios.

Al comienzo de la obra, el autor explicita la hipótesis de partida que ha orientado el desarrollo de su investigación: la Casa de la Contratación centralizó durante los siglos *xvi* y *xvii* todo el tráfico de ida y venida entre las Indias y España, teniendo en cuenta a este respecto que España no actuaba solamente por cuenta propia, sino también como receptora y transmisora de los bienes que los mercaderes europeos embarcaban con ese destino. La inmensa cantidad de riquezas involucradas en este tráfico (bienes y mercaderías de toda clase, de un lado; oro, plata y materias primas, del otro) no había tenido, posiblemente, parangón en ningún momento anterior de la historia. Por fuerza, una institución como la Casa de la Contratación, capaz de ordenar, controlar y encauzar este tráfico, debía contar con una organización y una burocracia igualmente sin precedentes en la Administración pública. Dentro de este conglomerado burocrático y administrativo, la organización contable tuvo que jugar un papel fundamental.

En el capítulo primero, dedicado al estudio de la creación, estructura y organización de la Casa de la Contratación de Sevilla, Rafael Donoso recopila los conocimientos que se tienen sobre la materia y enriquece de pasada el contexto con algunas aportaciones personales, ganadas por medio de la consulta del material localizado en el archivo. Presta una atención especial a las sucesivas reglamentaciones que regulan la entidad, así como a los cargos a los que se encomienda su gobierno y, dentro de ellos, sobre todo, al tesorero y al contador. Su narración de las circunstancias que rodearon el traslado de la Casa a Cádiz es también rica y ajustada, dentro de su brevedad.

El capítulo segundo ofrece una buena síntesis del estado de la contabilidad en ese momento de la historia española, con referencia no solo a la partida doble y a las cuentas de los mercaderes, sino también a los métodos del libro común y del libro de pliego horadado o de cargo y data, propio este último de la contabilidad pública y señorial. Especial mención merecen en este capítulo los apartados referidos al intento protagonizado por Francisco Machado, contador general del Consejo de Indias, a finales del siglo *xviii*, para implantar la contabilidad por partida doble en las Cajas Reales de los virreinos americanos, intento que solamente consiguió un éxito fugaz y efímero. En todo este contexto general, el autor hace referencia no solamente a los tratadistas y a los libros que hablaban de contabilidad, sino también a los trabajos previos realizados en ese contexto, y a la legislación promulgada al respecto.

Una vez ofrecida una visión general del contexto en el que se desarrollaron los hechos estudiados, tanto desde el punto de vista de la institución protagonista, como en relación con los conocimientos teóricos y prácticas contables del período tomado en consideración, el autor se enfrenta ya en el capítulo tercero a las formas en que la Casa de la Contratación mantenía sus registros de contabilidad y llevaba la cuenta y razón de las operaciones en que intervenía, estudiando todo ello a la luz de la evolución

experimentada a lo largo de los 2 siglos considerados. Habida cuenta de que dichas operaciones consistían mayormente en movimientos de entrada y salida, es natural que, en principio, se encargara al tesorero de la tenencia de los libros de cuentas. Dichos libros debían ser llevados, en principio, por el método de cargo y data. En nuestro caso, el tesorero de la Casa de la Contratación tenía que rendir cuentas, desde que dicho Consejo fue creado en 1524, ante la Contaduría del Consejo de Indias. Antes lo había hecho ante comisiones *ad hoc* nombradas por el propio monarca.

Un rasgo diferencial de esta contabilidad de cargo y data, que Rafael Donoso destaca debidamente, es el hecho de que los libros de cuentas llevados por este sistema, tradicionalmente conocido también como método del libro de pliego horadado, es decir, de pliegos sueltos para poderlos añadir a medida que fuera preciso, con un agujero de un cm y medio o 2 cm aproximadamente en el centro de su cuarto superior izquierdo para poder pasar por él una cinta que los uniera, tuvieran que ser mantenidos en este caso en forma de volúmenes encuadernados. Se estaba imponiendo con ello la necesidad de garantizar la autenticidad e inviolabilidad de las anotaciones contables, a semejanza de lo que mucho antes había ocurrido también en la esfera mercantil.

Como bien señala Rafael Donoso, los libros de cargo y data podían parangonarse con un libro mayor de partida doble en el que solo hubiera una cuenta: la de la persona que recibía y empleaba los fondos. En una primera parte, se consignaban las partidas de su cargo, es decir, lo que recibía y, en consecuencia, debía, y a continuación se registraban las de su data, o sea, lo que se le abonaba. Estos libros podían contener también varias cuentas de esta misma índole, simplemente por yuxtaposición de ellas, una después de la otra, pero sin que este hecho supusiera la existencia de ninguna relación directa entre las mismas. La disgregación que esta forma de contabilizar suponía, hizo necesario instrumentar un libro que bajo el nombre de manual hiciera las veces, con un alcance ciertamente limitado, de libro diario, es decir, de registro cronológico donde anotar las operaciones y sus protagonistas a medida que se fueran produciendo.

Las limitadas posibilidades del sistema de cargo y data, que como hemos visto se dirigía primordialmente a llevar la cuenta de la situación de una persona, un factor o comisionado, en relación con el principal, hicieron que, propiciada por la misma índole de las operaciones realizadas por la Casa de la Contratación y por la clase de personas, mercaderes fundamentalmente, con las que trataba, se adoptara la partida doble como método auxiliar en sus registros, al objeto de llevar de forma más detallada e integrada ciertos aspectos de su cometido. No fue ajeno al proceso de esta adopción nuestro viejo conocido Pedro Luis de Torregrosa, de importante memoria por muchos conceptos en la contabilidad por partida doble española del siglo *xvi*. A este respecto, el autor analiza 2 ejemplos concretos de contabilización por partida doble en la Casa de la Contratación, referido el uno al siglo *xvi* y el otro al siglo *xvii*, con aplicación en ambos casos al registro de la recepción y destino de los metales preciosos procedentes de las Indias. El primero de los casos es, además, el presentado con todo detalle en el anexo, incluida la transcripción limitada de los libros de cuentas empleados, según se ha comentado ya.

El capítulo tercero, el más extenso del libro, termina con el estudio de varios ejemplos de rendición y censura de las cuentas del tesorero de la Casa de la Contratación, uno de ellos antes de la constitución del Consejo de Indias, y los restantes ya ante la Contaduría de dicho Consejo. Finalmente, se analizan las repercusiones contables del traslado de la Casa de la Contratación a Cádiz.

El capítulo cuarto se dedica íntegramente al estudio de las prácticas contables desarrolladas para la administración y control de los bienes de difuntos y ausentes, un cometido un tanto ajeno, en realidad, a sus funciones intrínsecas, pero que se le encomendó a la Casa de la Contratación desde su creación y, más especialmente,

desde 1510, fecha en que se aprobaron sus segundas ordenanzas. En principio, se nombró un administrador y contador especial para esta clase de bienes, pero después de varias vicisitudes, su administración y control, junto con los de los depósitos, pasó a manos del tesorero.

La contabilidad aplicada al registro y control de los bienes de difuntos y depósitos es un ejemplo de tratamiento híbrido en el que se emplea tanto el método de cargo y data como el de partida doble. El autor analiza a este respecto la composición de los distintos sistemas y libros utilizados en esta contabilización, así como su evolución a través de las distintas etapas que identifica. Asimismo, estudia las censuras de cuentas efectuadas en los diferentes períodos y la influencia que las mismas tuvieron en la evolución y desarrollo de los planteamientos contables de la Casa de la Contratación.

Como conclusión, debe decirse que el libro de Rafael Donoso Anes constituye una aportación muy importante a la Historia de la Contabilidad española y, en especial, a la historia de la Contabilidad Pública, pues describe, analiza y contextualiza de forma clara, minuciosa y precisa los sistemas y libros contables utilizados en uno de los entes públicos más descolantes y representativos de la historia económica española de los siglos XVI y XVII, el que centralizaba y a través del cual discurría nada menos que todo el comercio y el tráfico de metales preciosos de España con los territorios de las Indias. Pero, no solo eso, pues por otra parte resulta una prueba más, de entre las suministradas abundantemente por nuestro recordado autor, de la importancia de la Historia de la Contabilidad como vía de aproximación a la Historia en mayúsculas. En efecto, más allá del ámbito histórico-contable, el libro de Rafael constituye una aportación esclarecedora, objetiva e íntimamente cohesionada e interrelacionada de aspectos y entresijos que muchas veces otras aproximaciones metodológicas de la Historia Económica o general no aciertan a describir ni interpretar, o eluden deliberadamente dada su complejidad técnica.

### El asiento de esclavos con Inglaterra

Como se comentaba más arriba, este es el conjunto de investigaciones a las que Rafael Donoso dedicó más tiempo y atención; en nuestra opinión es la obra más completa y perfecta del autor. La investigación fue desarrollada a lo largo de más de 10 años, presentándose escalonadamente, en trabajos parciales, en forma de artículos y ponencias en congresos y encuentros histórico-contables a medida que el autor terminaba cada aspecto investigado. Los primeros resultados fueron presentados en un marco destacado para la Historia de la Contabilidad en España, el World Accounting Congress of Accounting Historians, celebrado en Madrid los días 19 a 21 de julio de 2000, bajo la organización de la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA. Desde ese momento hasta la publicación del libro en 2010 fueron presentados y publicados 8 trabajos más sobre cuestiones tocantes al asiento de esclavos concertado con Inglaterra el 26 de marzo de 1713, por el que la Compañía del Mar del Sur había de introducir en las Indias occidentales españolas, durante 30 años, «ciento cuarenta y cuatro mil negros, piezas de Indias de ambos sexos y todas edades» en total. De este modo, el importante y voluminoso libro publicado en 2010, verdadera obra culmen del autor, recoge, resume y coordina las 9 investigaciones parciales presentadas anteriormente. El libro está prologado por Enriqueta Vila, académica de número de la Real Academia de la Historia y profesora de investigación del Consejo Superior de Investigaciones Científicas.

La trata de negros con destino a las Indias españolas ha sido objeto de diversos estudios desde que, en 1906, George Scelle publicó su obra *La traite négrière aux Indes de Castille* (París: L. Larose y L. Tenin). En ella se describían todos los asientos otorgados por

la Corona española con vistas al suministro de esclavos negros con destino a las Indias, incluido el que fue, seguramente, el más importante de todos (en sentido económico y en sentido político): el asiento de la Compañía del Mar del Sur, firmado en 1713, si bien este último solo en su etapa inicial de negociación y en su calidad de condición previa a la firma del tratado de paz de Utrecht.

Sin embargo, hasta ahora no se había publicado un trabajo tan completo y detallado sobre el asiento con la Compañía del Mar del Sur como el libro de Rafael Donoso. Los estudios anteriores al suyo tocan, sobre todo, aspectos políticos, administrativos y sociales de la trata de esclavos, dejando de lado los aspectos económicos. Y, desde luego, ninguno se basa en el estudio de las cuentas formuladas para establecer el beneficio obtenido en cada uno de los navíos que transportaban mercancías y esclavos a las Indias, tal como hace Donoso, utilizando fundamentalmente para ello la documentación contable conservada en el Archivo General de Indias y en el Archivo General de Simancas.

Como se explica en el comentario bibliográfico publicado en *De computis*, en el que se apoyan estas observaciones con la debida autorización del autor y los editores, la obra de Rafael Donoso se estructura, lo mismo que los 2 libros anteriores, en 2 partes. La primera, titulada «Contexto histórico y económico de la primera mitad del siglo XVIII», expone, en sus rasgos generales, la situación histórica en que se sitúa la investigación. Es extremadamente útil como recordatorio al lector, ya que le pone en situación de poder seguir con aprovechamiento las explicaciones posteriores. La segunda se titula «El asiento de esclavos con Inglaterra y la Compañía del Mar del Sur (1713–1750)» y constituye, de acuerdo con su título, la investigación propiamente dicha.

En el capítulo tercero del libro se trata, en primer lugar, de lo que significó el asiento para Inglaterra y para el comercio europeo en general, pues suponía una fisura en el monopolio comercial con las Indias que ostentaba España. Además, la autorización para poder cargar y llevar esclavos a las Indias, sin tener que registrar estos envíos en la Casa de la Contratación, ofrecía también oportunidades para burlar los controles establecidos por las autoridades españolas. Todos los historiadores citados por Donoso están de acuerdo en la importancia que revistió el asiento para Inglaterra. La trata de esclavos en general se había convertido para la Inglaterra de esa época en uno de los negocios más florecientes. De sus puertos de Londres, Bristol y Liverpool salían muchos barcos destinados a este tráfico. Se calcula que solo de Londres salieron entre 1722 y 1727, como promedio, 56 navíos al año. De las 66 factorías que los europeos llegaron a establecer en las costas de África para la compra de negros, 40 eran inglesas y el resto de portugueses, holandeses, franceses y daneses.

El capítulo siguiente trata de los 2 navíos de 500 o 600 toneladas, como máximo, que Felipe V, como regalo a la reina Ana, autorizó, poco después de la firma del tratado de Utrecht, para que llevaran mercancías para vender libremente en las Indias sin esperar a que hubiera ferias, con la condición de que el monarca español se llevara el 10% de los beneficios obtenidos. Pero mucho más importantes que este regalo a la reina inglesa fueron los navíos de permiso, que eran anuales. El monarca español, al igual que en el caso de los esclavos, debía participar con un 25% de los beneficios generados por las operaciones de compraventa de los géneros transportados por cada navío, tanto en el viaje de ida como en el de vuelta.

Por lo que respecta al desarrollo del asiento, el autor distingue 3 períodos. El primero, 1713–1722, se caracterizó por una ausencia casi total de control, ya que el monarca español, tal vez ingenuamente, no había podido imaginar que la Compañía del Mar del Sur no solo no presentaría puntualmente las cuentas, sino que tampoco las formularía de forma correcta, utilizando toda clase de ardid en su confección, pues no estaba dispuesta a entregarle la participación en los beneficios que se había acordado. Ni que, además, aparte de ello, al amparo del asiento, practicaría un intenso comercio de

contrabando. La situación de falta de control se prolongó hasta la intervención, a partir de 1732, de José Patiño. Se llevó a cabo el nombramiento de Tomás Geraldino como representante o «director» en Londres, y el de factores o directores en todos los puertos de Indias donde la compañía inglesa ejercía su comercio, es decir, La Habana, Veracruz, Campeche, Caracas, Cartagena, Panamá y Portobelo, y Buenos Aires; los factores americanos contaban con instrucciones muy precisas y responsabilidades similares a las de Geraldino en Londres, a quien debían mantener informado en todo momento. Dichos nombramientos conculcaban el artículo 28 del asiento, que establecía que el monarca español tenía derecho a nombrar «dos directores o factores, que debían residir en Londres, otros dos en Indias y uno en Cádiz». Por ello, los nombramientos constituyeron un motivo más de discordia, y la Compañía protestó abiertamente contra la designación de los 7 factores.

Parece que el control riguroso establecido por José Patiño, con la incrementada dificultad para ejercer el contrabando (entendiendo por tal el uso de prácticas no contempladas ni permitidas en el tratado del asiento), la no aceptación en su integridad de las reclamaciones presentadas en concepto de compensación por los bienes represaliados, motivo de constantes disputas, el rechazo de las cuentas adulteradas y con omisiones graves, etcétera, hicieron incómodo el mantenimiento del asiento para la Compañía del Mar del Sur. Por tal motivo, intentó conseguir que España le concediera autorización para subarrendarlo, que no le fue concedida.

Finalmente, el asiento se dio por finiquitado el 5 de octubre de 1750, con la firma en Madrid del tratado particular de indemnizaciones y comercio entre España e Inglaterra. La Corona española pagó 100.000 libras esterlinas a la Compañía en compensación por los bienes represaliados, los géneros decomisados injustamente a juicio de la Compañía y el posible lucro cesante por la cancelación del asiento sin haberse cumplido los 30 años previstos de ejercicio efectivo. De esta forma se liberó del compromiso contraído. No estuvo conforme la Compañía con esta solución, porque entendía que el tratado y las 100.000 libras solo hacían referencia a la cancelación del asiento, pero no a las indemnizaciones por los bienes represaliados que, según ella, le seguía adeudando la Corona española. Sin embargo, el Parlamento inglés dictaminó que en las 100.000 libras se incluían todas las deudas por cuentas pendientes, por los bienes confiscados y por cualquier otra razón.

El asiento fue, desde luego, una importante ocasión para desarrollar el contrabando y llevar a cabo operaciones comerciales prohibidas. Así, en los 2 navíos autorizados, se estipulaba que el tonelaje máximo fuera de 500 o, todo lo más, 600 toneladas; sin embargo, los 2 buques de guerra prestados por la Armada inglesa en esta ocasión a la Compañía tenían un tonelaje de cerca de 1.000. Lo mismo ocurrió con los navíos de permiso<sup>h</sup>, con un tonelaje superior a las 500 autorizadas, que también llevaron mercancías no permitidas. En uno de sus artículos en colaboración con otros autores (Carmona, Donoso y Reckers, 2012) se analizan las tendencias y formas de fraude de los capitanes de los barcos que trasladaban a los esclavos, para evitar ser descubiertos en las censuras de cuentas realizadas en España. Una de las conclusiones más interesantes de este artículo es sobre la elección de los gestores del momento para manipular las cuentas: el fraude contable se realizaba, sobre todo, cuando se acercaba el momento de la rendición de cuentas. Asimismo, en los barcos que transportaban esclavos se cargaron mercancías, lo que estaba expresamente prohibido. Se practicó el contrabando, asimismo, mediante la carga de género no permitido en los viajes de retorno. Otro problema añadido, que ya ha sido comentado, fue el de las cuentas presentadas con importantes

retrasos, falsedades y omisiones. Todo ello ocasionó reclamaciones y discusiones sin fin, que derivaron, a la postre, en la falta de pago a la Corona española de los beneficios que en justicia le correspondían, so pretexto de los bienes represaliados.

Donoso también analiza los beneficios teóricos conseguidos por todas las partes implicadas en este proceso económico. Sin embargo, hay importantes discrepancias sobre los réditos obtenidos por la Compañía del Mar del Sur: para unos, la Compañía obtuvo enormes beneficios, sobre todo debido al contrabando efectuado (Donoso, 2003); para otros, en cambio, la Compañía no consiguió los beneficios que esperaban sus fundadores. España obtuvo del asiento, al menos, la colocación en las Indias de los esclavos que precisaba.

En uno de sus artículos (Donoso, 2008) explica el asiento como negocio, cómo sus consecuencias contables tuvieron una enorme trascendencia en la situación económica española de la época, y cómo los conflictos políticos ocasionados durante las rendiciones de cuentas contribuyeron a las guerras entre España e Inglaterra. En definitiva, en este asunto se cruzan las dimensiones de la contabilidad y de la legislación internacional, en las que interactúan agentes comisionados, reuniones internacionales, 2 reinos y operadores locales (Carmona, Donoso y Walker, 2010).

### La «escuela sevillana» de Historia de la Contabilidad

Visto desde la perspectiva del tiempo, entendemos que puede afirmarse que Rafael fue puente entre la primera generación de autores que investigan la Historia de la Contabilidad en España con anterioridad a 1990 (Esteban Hernández Esteve, Fernando Martín Lamoroux, Enrique Fernández Peña, José María González Ferrando y Rafael Ramos Cerveró, entre otros), y los que comienzan a mediados de esa década (Salvador Carmona Moreno, Fernando Gutiérrez Hidalgo, Miriam Núñez Torrado, Alberto Donoso Anes, y un largo etcétera). Rafael Donoso no solo debe entenderse como puente en el sentido cronológico de la aparición de nuevos autores en la disciplina, sino que actuó como nexo en 2 direcciones: por un lado, ayudando a fomentar, formar, asesorar, incluso dirigir las investigaciones de muchos de esos autores de «segunda generación», llegando incluso a crear, la que se podría llamar «escuela sevillana» de Historia de la Contabilidad; y, por otro lado, colaborando en trabajos metodológicamente más interpretativos y, por tanto, cercanos a las nuevas corrientes de investigación en Historia de la Contabilidad.

La capacidad de Rafael de comunicar, de transmitir su entusiasmo por las cosas que le fascinaban, no se limitó a sus hermanos. Era una cualidad innata en él, un rasgo de su forma de ser, un atributo que era fruto de su sencillez, de su deseo de comunicar a los demás lo que él sabía, de su autenticidad, de su falta de presunción, de una enorme generosidad cuya irradiación llegaba a todos los que le trataban. Era tal su fuerza transmisora, que el curso de doctorado sobre Historia de la Contabilidad que comenzó a impartir en 1995, y que ha sido el único dado en España, se convirtió en la fuente que hizo nacer en la Universidad de Sevilla uno de los núcleos más importantes de historiadores de la Contabilidad de nuestro país. Un núcleo que por ósmosis, es decir, en este caso por transferencia de profesores y escolares, impulsó también la creación de un grupo de importancia similar en la Universidad Pablo de Olavide a partir de su creación en 1997.

Muchos fueron los estudiantes que, durante años, pasaron por el único curso de doctorado realizado en la materia en las universidades españolas. Para ello, Donoso elaboró y editó un amplio material generalista sobre el avance de las investigaciones en Historia de la Contabilidad en España, cuando todavía la difusión de los trabajos realizados estaba muy limitada y era de difícil acceso. Ese material ayudó durante años a muchos investigadores, además de esos

<sup>h</sup> Donoso (2005) incide en el negocio auxiliar al traslado de esclavos (el denominado navío de permiso), el cual, en su opinión, proporcionaba más beneficios que el principal.

estudiantes del curso, quienes realizaron numerosos trabajos en la materia, desde estudios preliminares, pasando por algunas tesis, hasta tesis doctorales.

Como acabamos de señalar, Rafael fue maestro de una serie de investigadores a los que inculcó su saber hacer y entusiasmo por la Historia de la Contabilidad: Alberto Donoso, José Julián Hernández, Mercedes Calvo y Amparo Ruiz<sup>i</sup>, entre otros. A ellos les dirigió sus tesis doctorales, las cuales desembocaron en numerosas publicaciones<sup>j</sup> y posteriores investigaciones de indudable valía científica, siguiendo los métodos e indicaciones del maestro. Los 3 primeros investigadores, a su vez, gracias al apoyo de Rafael, están contribuyendo a la formación de una «nueva hornada» de discípulos cuyos trabajos empiezan a salir a la luz en estos últimos años. Y decimos bien que estos últimos son también discípulos de Donoso, pues siempre disfrutaron de su asesoramiento y consejos a la hora de enfocar sus trabajos. En definitiva, podemos afirmar que España ha ganado un buen número de eficaces historiadores de la Contabilidad que le tienen por maestro.

## Conclusiones

En las páginas anteriores se ha pasado revista a la labor realizada por Rafael Donoso Anes en el campo de la Historia de la Contabilidad, haciendo mención, brevemente, a sus trabajos sobre contabilidad, asimismo dignos y apreciables, pero no comparables en importancia y significación a los desarrollados en materia histórica, que fueron los que lo convirtieron en una figura internacional.

En su faceta investigadora, Rafael destacó por muchos aspectos: una intuición que le permitía identificar los temas más relevantes y de mayor interés que tenía a mano para hacerlos objeto de su estudio; la forma en que penetraba en los temas, investigando su contexto e insertándolos plenamente en él; la búsqueda metódica, exhaustiva y sistemática en los archivos de hechos relacionados con la materia investigada; el rigor metodológico con que analizaba estos hechos, los aceptaba o rechazaba, los insertaba en el lugar apropiado, y los exponía con la mayor objetividad posible, sin permitirse sesgos subjetivos y diferenciándolos siempre claramente de lo que constituía su interpretación particular para no confundir al lector y para que este pudiera darles su propia interpretación. Su forma de exposición era siempre rayana en la perfección, con una redacción clara y sencilla, muy acorde con su carácter. Citaba de forma apropiada, sin excederse, con objeto de reconocer los méritos ajenos y orientar al lector sobre el desarrollo de la investigación, facilitándole la comprobación de los pasos que había dado en su recorrido. En la entraña de todas estas cualidades de rigor científico se adivinaba su entusiasmo por ganar conocimientos sobre la materia investigada y, sobre todo, por ponerlos a disposición de los demás, enriqueciendo así el acervo de conocimientos científicos.

Sus trabajos no solo explican el funcionamiento económico, administrativo y contable de algunas organizaciones, aspecto que de por sí tiene su interés, sino que han puesto de manifiesto hitos en la Historia de la Contabilidad española y mundial que demuestran el carácter puntero y pionero de nuestro país a lo largo de diversos períodos a la hora de innovar en contabilidad pública, mercantil y de costes.

La obra de Rafael Donoso resulta de obligada lectura para todos aquellos que se interesen por la historia de materiales tales como la Casa de la Contratación, o de la esclavitud en España y sus territorios de ultramar. En palabras de Bernal (2013), la obra de Donoso

es, probablemente, la más completa realizada en materia del Imperio español en los últimos 25 años, estudiando, como nadie lo hizo anteriormente, buena parte de la «arquitectura económica del Imperio».

Además, como hemos señalado, Rafael no enfocó su carrera investigadora con el fin de saborear esos logros, sino que se dedicó a buscar el bien común y peleó por el futuro de la Historia de la Contabilidad, fomentando, incentivando y dirigiendo un sinnúmero de trabajos en la materia, y ayudando a todo el que le pidió consejo, participando en todos los comités, jurados, congresos, tribunales de tesis y revisiones anónimas para los que fue requerido. Debe esperarse a este respecto que todos los historiadores de la Contabilidad que lo conocieron sean capaces de recoger su testigo de aliento común, de defensa y estímulo de nuestro colectivo.

De esta forma, aunque la vida nos ha hecho perder prematuramente un destacado investigador, un gran maestro y una mejor persona, una pérdida que nos ha privado de las aportaciones que Rafael Donoso habría hecho, sin duda, de haber seguido con nosotros, sus trabajos pervivirán a través de las investigaciones de sus discípulos, pues, de alguna manera, estas investigaciones llevarán la impronta del maestro. En cualquier caso, nadie duda de que él sigue estando entre nosotros y de que su obra pionera siempre será recordada.

## Conflicto de intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de intereses.

## Bibliografía

- Bernal, A. M. (2013). *Rafael Donoso: el aporte singular de la Contabilidad al americanismo. Conferencia Homenaje a Rafael Donoso Anes. Sevilla*, 2013.
- Calvo, M. (2000). La contabilidad de espolios y vacantes: diócesis de Canarias (1753–1851). *Servicio de Publicaciones de la Universidad de las Palmas de Gran Canaria*.
- Carmona, S. y Donoso, R. (1999). Precios, espíritu de beneficios y sistemas de costes. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 100, 403–424.
- Carmona, S., Donoso, R. y Walker, S. (2010). Accounting and international relations: Britain, Spain and the asiento treaty. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 252–273.
- Carmona, S., Donoso, R. y Reckers, P. (2012). Timing in accountability and trust relationships. *Journal of Business Ethics*, 105, 1–15.
- Donoso, A. (1997). Estudio histórico de un intento de reforma en la Contabilidad Pública: la aplicación del método de la partida doble en las Cajas Reales de Indias (1784–1787). *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 26(93), 1045–1089.
- Donoso, R. (1992a). *El mercado de oro y plata de Sevilla en la segunda mitad del siglo XVI. Una investigación histórica-contable a través de los libros de cuentas de la Casa de la Contratación*. Sevilla: Ayuntamiento de Sevilla.
- Donoso, R. (1992b). Bartolomé Salvador de Solórzano, primer autor de un libro de contabilidad por partida doble en España o cuatrocientos años del reconocimiento teórico del método de la partida doble en España. *Cuadernos de Investigación Contable*, 4(1 y 2), 171–203.
- Donoso, R. (1994a). Precedentes históricos de la Contabilidad de gestión en España: análisis de algunos ensayos realizados para la fijación de precios. *Elementos de Contabilidad de Gestión*. Coordinador Jesús Lizzano. Ediciones AECA.
- Donoso, R. (1994b). La contabilidad por partida doble en España en el siglo XVI: un estudio comparativo con el método italiano. *Técnica Contable*, (547–548), 487–508.
- Donoso, R. (1994c). The Casa de la Contratación de Indias and the application of double entry bookkeeping to the sale of precious metals in Spain. *The Accounting Business and Financial History*, 4, 1557–1583, 1.
- Donoso, R. (1994d). The double-entry bookkeeping method applied in Spain to account for transactions related to the minting process of gold and silver in the sixteenth century. *The Accounting Historians Journal*, 21(1), 97–116.
- Donoso, R. (1995). *Un trabajo de investigación sobre el funcionamiento, estructura y desarrollo contable de la Tesorería de la Casa de la Contratación*. Sevilla: Autor.
- Donoso, R. (1996). *Una contribución a la de la Contabilidad: análisis de las prácticas contables desarrolladas por la Tesorería de la Casa de la Contratación de Sevilla*. Sevilla: Universidad de Sevilla.
- Donoso, R. (2001). El Hospital de Santa María de Plasencia. *Empresa, Euro y Nueva Economía. XI Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 186–213.
- Donoso, R. (2003). El verdadero negocio de Inglaterra con el asiento de esclavos negros: el navío anual de permiso. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, 64, 53–72.
- Donoso, R. (2005). Estado actual de la investigación en Historia de la Contabilidad. *Revista de Contabilidad*, 8(15), 19–44.

<sup>i</sup> Los 2 primeros son profesores de la Universidad de Sevilla; Mercedes Calvo es profesora de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, y Amparo Ruiz, de la Universidad de Valencia.

<sup>j</sup> Entre otros numerosas publicaciones, destacaremos las de Donoso (1997), Calvo (2000), Ruiz (2006) y Hernández-Borreguero (2011).



- Donoso, R. (2008). *La compañía del asiento y la guerra de la oreja de Jenkins: sus causas económicas y algunos aspectos contables relacionados*. *Revista de Contabilidad*, 11(1), 9–40.
- Donoso, R. (2010). *El asiento de esclavos con Inglaterra. Su contexto histórico y sus aspectos económicos y contables*. Sevilla: Universidad de Sevilla.
- Donoso, R. y Donoso, A. (1998). Presentación y estudio introductorio sobre la vida y obra de don Sebastián de Jócana y Madaria (1738-1821). En Sebastián de Jócana y Madaria: disertación crítica y apologética del arte de llevar cuenta y razón. Reproducción fotográfica de la versión original, publicada en Madrid en 1793, con un estudio introductorio redactado por Rafael Donoso Anes y Alberto Donoso Anes. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, (pp. IX-LXIX).
- Donoso, R., Ruiz, A. y Giner, B. (2006). *La contabilidad de costes a finales del s xix: el caso de la empresa española Trenor y Cía*. *De Computis*, 4, 42–67, 1838–1926.
- García-Ayuso, M. y Donoso, R. (1993). *La Historia de la Contabilidad a debate: una encuesta a los académicos españoles*. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 23(77), 737–756.
- Hernández, E. (1987 Jun). Una operación manual de compra de cereales. Libros de caja y manual de compra del pan del Ayuntamiento de Medina de Rioseco (1540). *Revista Moneda y Crédito*, 181.
- Hernández, E. (1992a). *El negocio de los mercaderes de oro y plata de Sevilla a mediados del siglo xvi*. Noticia de algunos libros de cuentas de la Casa de Contratación. *Cuadernos de Investigación Contable*, 4(1.).
- Hernández, E. (1992b). *Noticia del abastecimiento de carne en la ciudad de Burgos: libro mayor del obligado de las carnicerías*. Madrid: Banco de España, Servicio de Estudios.
- Hernández-Borreguero, J. J. (2011). *La catedral de Sevilla: economía y esplendor (siglos xvi y xvii)*. Sevilla: Instituto de Cultura y Arte de Sevilla.
- Ruiz, A. (2006). *Análisis histórico-contable de la sociedad Trenor y Compañía*. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 128, 215–218, 1838–1926.
- Seminario de Historia de la Contabilidad*. (1990). Conferencias, en Cuadernos de Investigación Contable, 4, (1 y 2), 1992. Sevilla: Departamento de Contabilidad y Economía Financiera (Contabilidad) de la Universidad de Sevilla.